

Audience publique du 29 avril 2009

Recours formé par la société civile immobilière ... s.c.i., Luxembourg,
contre des bulletins d'établissement des revenus d'entreprises et de copropriétés émis par
le bureau d'imposition sociétés 3 de Luxembourg
en matière d'impôt sur le revenu

JUGEMENT

Vu la requête inscrite sous le numéro 24674 du rôle et déposée au greffe du tribunal administratif le 28 juillet 2008 par Maître Jean-Pierre Winandy, avocat à la Cour, assisté de Maître Marc-François Daubenfeld, avocat, les deux étant inscrits au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, au nom de la société civile immobilière ... s.c.i., établie et ayant son siège social à L-..., représentée par sa gérante actuellement en fonctions, à savoir Madame ..., tendant principalement à la réformation et subsidiairement à l'annulation :

- du bulletin d'établissement des revenus d'entreprises collectives et de copropriétés de l'année 2000, notifié en date du 16 mars 2005 ;
- du bulletin d'établissement des revenus d'entreprises collectives et de copropriétés de l'année 2001, notifié en date du 16 mars 2005 ;
- du bulletin d'établissement des revenus d'entreprises collectives et de copropriétés de l'année 2002, notifié en date du 9 mai 2007 ;
- du bulletin d'établissement des revenus d'entreprises collectives et de copropriétés de l'année 2003, notifié en date du 9 mai 2007 ;
- du bulletin d'établissement des revenus d'entreprises collectives et de copropriétés de l'année 2004, notifié en date du 9 mai 2007 ;
- du bulletin d'établissement des revenus d'entreprises collectives et de copropriétés de l'année 2005, notifié en date du 9 mai 2007.

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 9 décembre 2008 ;

Vu le mémoire en réplique déposé au greffe du tribunal administratif le 9 janvier 2009 par Maître Jean-Pierre Winandy pour compte de la demanderesse ;

Vu les pièces versées en cause et notamment les décisions entreprises ;

Le juge-rapporteur entendu en son rapport ainsi que Maître Marc-François Daubenfeld, en remplacement de Maître Jean-Pierre Winandy et Monsieur le délégué du

gouvernement Claude Lick en leurs plaidoiries respectives à l'audience publique du 30 mars 2009.

Le 16 mars 2005, le bureau d'imposition de Luxembourg, section des sociétés, sociétés 3, émit à l'encontre de la société civile immobilière ... s.c.i. des bulletins d'établissement des revenus d'entreprises collectives et de copropriétés relatifs aux années 2000 et 2001, et le 9 mai 2007, il émit encore des bulletins d'établissement des revenus d'entreprises collectives et de copropriétés de la même société civile immobilière relatifs aux années 2002 à 2005.

La société civile immobilière ... s.c.i. formula des réclamations en date du 1^{er} juin 2005 contre les bulletins d'établissement des revenus d'entreprises collectives des exercices 2000 et 2001 notifiés le 16 mars 2005 et en date du 16 juillet 2007 contre les bulletins d'établissement des revenus d'entreprises collectives des exercices 2002, 2003, 2004 et 2005 notifiés le 9 mai 2007, reprochant au bureau d'imposition d'avoir qualifié à tort divers frais de dépenses d'investissement et non pas de frais d'entretien et de réparation.

A défaut de réaction lui parvenue endéans un délai de 6 mois de la part du directeur de l'administration des Contributions directes, la société civile immobilière ... s.c.i. a introduit le 28 juillet 2008 un recours en réformation, sinon en annulation à l'encontre des prédicts bulletins d'établissement des revenus d'entreprises collectives.

Le délégué du gouvernement a déposé un mémoire en réponse pour conclure d'abord à l'irrecevabilité du recours au motif qu'en vertu du § 11bis de la loi d'adaptation fiscale, une société de personnes, tel qu'en l'espèce la société civile, ne posséderait pas de personnalité juridique distincte de celle de ses associés, de sorte qu'en matière d'impôts directs, comme elle ne serait pas considérée comme étant un contribuable, elle ne pourrait pas être partie à une procédure d'établissement en commun des co-intéressés et ne pourrait pas valablement introduire un recours, alors que ce ne serait pas elle qui serait matériellement imposée, mais ses associés, personnellement et directement imposables sur leurs parts dans les bénéfices de la société.

La société civile immobilière ... s.c.i. estime de son côté qu'en application du paragraphe 239 AO, le recours aurait été valablement introduit, étant donné que Madame ..., en sa qualité de gérante de la société civile immobilière, pourrait régulièrement représenter la collectivité au cours de la procédure contentieuse.

Elle précise par ailleurs que Madame ... serait en tout état de cause la seule sociétaire étant donné que l'autre co-sociétaire, à savoir la mère de Madame ..., serait décédée en 2001, de sorte qu'aucune autre partie n'aurait des intérêts dans le présent recours et ne pourrait dès lors être mise en intervention.

Enfin, elle estime qu'il aurait en tout état de cause convenu que les bulletins aient indiqué avec précision comment et par qui un recours devrait être introduit, de sorte à ne pas enfreindre les droits des contribuables : en l'espèce, elle estime que les bulletins, à défaut de ces précisions, indiqueraient des voies de recours inexactes, ce qui aurait causé un préjudice à Madame

Conformément au paragraphe 11bis de la loi d'adaptation fiscale du 16 octobre 1934, appelée « Steueranpassungsgesetz », en abrégé « StAnpG »¹, qui dispose que « *les sociétés en nom collectif, les sociétés en commandite simple, les groupements d'intérêt économique, les groupements européens d'intérêt économique et les sociétés civiles sont considérés comme n'ayant pas de personnalité juridique distincte de celle des associés* », les sociétés de personnes, dont les sociétés civiles immobilières, sont considérées comme fiscalement transparentes en matière d'imposition sur le revenu, c'est-à-dire - encore qu'en droit des sociétés elles soient considérées comme ayant une personnalité juridique distincte - qu'elles ne constituent pas des sujets fiscaux autonomes, de sorte à ne pas être imposées dans leur propre chef, mais dans le chef de leurs associés qui sont soumis personnellement à l'impôt sur le revenu pour leur part dans le revenu de la société.

Il s'ensuit que c'est à juste titre, au vu de la volonté du législateur de dénier - du point de vue de la fiscalité directe - toute personnalité fiscale aux sociétés civiles que le délégué du gouvernement soulève l'irrecevabilité du recours tel qu'introduit par la société civile immobilière ... s.c.i., celle-ci ne pouvant agir en matière de contentieux fiscal qu'indirectement au travers de ses associés. A cet égard, tant la référence au paragraphe 239 AO qu'au fait que la société civile ait été représentée par sa gérante sont indifférents, la société civile n'ayant pas d'existence en tant que sujet fiscal autonome, de sorte à ne pas pouvoir être représentée.

Quant à l'affirmation selon laquelle Madame ... serait en tout état de cause la seule associée, de sorte qu'en raison de sa présence à l'instance en qualité de gérante, le recours serait néanmoins valablement introduit, il convient de souligner, outre que d'un point de vue formel Madame ... ne figure pas à l'instance en sa qualité d'associée, mais en sa seule qualité de gérante, ce qui juridiquement n'est pas identique, qu'il résulte encore des explications fournies en cours de délibéré par la demanderesse à la demande du tribunal, que Madame ... n'est pas la seule associée, les parts de feu sa mère ayant été encore acquises par deux autres personnes, de sorte que la société civile immobilière ... s.c.i. comporte actuellement trois associés.

Enfin, en ce qui concerne l'allégation d'une indication inexacte des voies de recours sur les bulletins litigieux, il convient de souligner, outre que la demanderesse n'indique pas quelle disposition légale ou réglementaire serait violée par l'indication des voies de recours telles que figurant sur les bulletins déferés, de sorte à ne pas mettre le tribunal à même de vérifier une éventuelle erreur de droit à ce sujet, qu'il ne saurait en tout état de cause être exigé de l'administration que celle-ci indique explicitement les modalités spécifiques aux sociétés civiles, étant donné que le choix d'une telle structure

¹ Tel qu'insérée dans la loi d'adaptation fiscale par l'article 175 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, en abrégé « LIR ».

spécifique relève de la seule responsabilité des contribuables concernés qui sont dès lors censés avoir opéré un tel choix en connaissance de cause et plus particulièrement en toute connaissance des spécificités fiscales du traitement d'une société civile tel que résultant du paragraphe 11bis StAnpG.

Il résulte des développements qui précèdent que le recours encourt l'irrecevabilité.

Par ces motifs,

le tribunal administratif, première chambre, statuant contradictoirement ;

déclare le recours introduit par la société civile immobilière ... s.c.i. irrecevable ;

met les frais à charge de la demanderesse.

Ainsi jugé et prononcé à l'audience publique du 29 avril 2009 par :

Paulette Lenert, vice-président,
Marc Sünner, premier juge,
Thessy Kuborn, juge,

en présence du greffier en chef Arny Schmit.

s. Arny Schmit

s. Paulette Lenert